

Zum Umfang des genossenschaftlichen Prüfungsrechts

Den Jahresabschluss rechtzeitig aufstellen

Immer wieder gibt es Fragen zur Pflicht, den Jahresabschluss aufzustellen und zu publizieren. Wir zeigen, was Sie als Genossenschaftsvorstand selbst dazu beitragen müssen und welche Aufgaben und Rechte die genossenschaftlichen Prüfverbände haben.

Das Prüfrecht der genossenschaftlichen Prüfungsverbände ergibt sich aus den Regelungen der §§ 53 ff. Genossenschaftsgesetz (GenG), ergänzt durch die Vorschriften des Handelsgesetzbuchs (HGB). § 242 HGB bestimmt, dass jeder Kaufmann zu Beginn seines Handelsgewerbes und für den Schluss eines jeden Geschäftsjahres eine Bilanz, welche seine Vermögens- und Schuldsituationen darstellt, sowie die Gegenüberstellung seiner Aufwendungen und Erträge (Gewinn- und Verlustrechnung) zu erstellen hat. Die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung bilden gemeinsam den Jahresabschluss. Das Genossenschaftsgesetz verpflichtet den Vorstand gemäß § 33 GenG, dafür Sorge zu tragen, dass die erforderlichen Bücher der Genossenschaft geführt werden. Gleiches gilt für die Aufstellung des Jahresabschlusses inklusive des Lageberichtes. Beides ist nach Aufstellung unverzüglich dem Aufsichtsrat und der Generalversammlung vorzulegen.

Abschlüsse nicht „verbummeln“

Grundsätzlich sind der Jahresabschluss und der Lagebericht nach § 264 Abs. 1 HGB in den ersten drei Monaten des Geschäftsjahres für das vergangene Geschäftsjahr aufzustellen. Sogenannte kleine Kapitalgesellschaften i. S. d. § 264 Abs. 1, Satz 4 HGB müssen den Jahresabschluss spätestens binnen sechs Monaten nach Geschäftsjahresabschluss erstellen. Das HGB sieht für Genossenschaften leicht abweichende Regelungen vor. Der Vorstand einer Genossenschaft hat den Jahresabschluss gemäß § 336 Abs. 1 HGB um einen Anhang zu erweitern, der mit der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung eine Einheit bildet. Dar-

über hinaus ist ein Lagebericht aufzustellen. Der Jahresabschluss und der Lagebericht sind in den ersten fünf Monaten des Geschäftsjahres für das vergangene Geschäftsjahr aufzustellen. Sofern es dem ordnungsgemäßen Geschäftsgang entspricht, kann der Jahresabschluss nach § 336 Abs. 2 HGB auch spätestens innerhalb der ersten sechs Monate des Geschäftsjahres erstellt werden. Diese gesetzliche Vorschrift lässt keinen Spielraum für eine spätere Erstellung des Jahresabschlusses zu, als innerhalb der ersten fünf bzw. sechs Monate des Geschäftsjahres.

Fristeinhaltung hat besonders in der Krise oberste Priorität

Ein Verstoß gegen diese Vorschrift führt in der Regel nicht zu Sanktionen. Kritisch wird es für die Vorstände von Genossenschaften jedoch immer dann, wenn sie es unterlassen, in der Krise der Genossenschaft die Bilanz innerhalb der gesetzlich vorgeschriebenen Frist aufzustellen. Gerät die Genossenschaft verschuldet oder unverschuldet in die Krise, muss der Vorstand seiner Pflicht zur Beantragung der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Genossenschaft nachkommen. Die verspätete Aufstellung der Bilanz – also nicht innerhalb der ersten fünf bzw. sechs Monate des Geschäftsjahres – stellt eine Bankrottstraftat im Sinne des § 283 Abs. 1 Ziff. 7 b Strafgesetzbuch (StGB) dar. Danach wird mit Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder mit Geldstrafe bestraft, wer es u. a. bei Überschuldung oder drohender oder eingetretener Zahlungsunfähigkeit unterlässt, die Bilanz seines Vermögens oder des Inventars in der vorgeschriebenen Zeit aufzustellen.

Dieser Verstoß führt in der Krise der Genossenschaft regelmäßig zu einer strafrechtlichen Verurteilung der verantwortlichen Vorstände wegen Bankrotts. Haften die Vorstände auch noch aus Bürgschaften für Verbindlichkeiten der Genossenschaft oder wegen verspäteter Insolvenzantragstellung persönlich, hat dies zur Folge, dass sich die Vorstände im Gegensatz zu sonstigen Schuldner nicht durch ein Insolvenzverfahren von diesen Verbindlichkeiten befreien können. Stattdessen hat das Insolvenzgericht einem Vorstandsmitglied auf Antrag eines Insolvenzgläubigers die Restschuldbefreiung zu versagen, wenn es u. a. wegen verspäteter Aufstellung der Bilanz, § 283 Abs. 1 Ziff. 7 b StGB rechtskräftig verurteilt ist.

Es gibt wenige Fälle, in denen nicht wenigstens einer der Insolvenzgläubiger einen solchen Antrag stellt und damit die verspätete Aufstellung schwere Folgen hat.

In der Praxis wird häufig eingewandt, dass der beauftragte Steuerberater eine sogenannte Dauerfristverlängerung durch das Finanzamt erhalten hat. Diese Dauerfristverlängerung schützt den Vorstand vor den vorgenannten Rechtsfolgen im Fall der Krise der Genossenschaft nicht. Die Aufstellung des Jahresabschlusses und des Lageberichtes innerhalb der dargestellten gesetzlichen Fristen muss daher oberste Priorität haben.

Aufgabe des Prüfungsverbandes

Der aufgestellte Jahresabschluss und der Lagebericht unterliegen der Prüfung durch den Prüfungsverband.

Die Pflichtprüfung von Genossenschaften nach § 53 GenG geht zum Teil über die Prüfungs-

pflicht von Kapitalgesellschaften nach §§ 316 ff. HGB hinaus. Zweck der Pflichtprüfung durch die Prüfungsverbände ist grundsätzlich nur die Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse und der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung. Das Genossenschaftsgesetz versteht diese Prüfung als Betreuungsprüfung und nicht als reine Jahresabschlussprüfung. Dabei ist zu beachten, dass die genossenschaftliche Pflichtprüfung nicht in die Selbstverwaltung und Autonomie der Genossenschaften eingreifen darf (vgl. Lang/Weidmüller, GenG, 37. Auflage, § 53 Rdnr. 8).

Die Prüfungsverbände sind beispielsweise nicht berechtigt, Anweisungen zu erteilen, die Jahresabschlüsse zu ändern oder Vorgaben zur Abänderung von Bilanzen, Gewinn- und Verlustrechnungen sowie Lageberichten zu machen. Auch ist die Feststellung des Jahresabschlusses, mit Ausnahme bei Kreditgenossenschaften, nicht daran gebunden, dass der Jahresabschluss zuvor gemäß § 53 GenG durch den zuständigen Prüfungsverband geprüft wurde. Hat keine Prüfung in der Genossenschaft stattgefunden, kann der Jahresabschluss entgegen § 316 Abs. 1 Satz 2 HGB dennoch durch die Generalversammlung wirksam festgestellt werden. Dies eröffnet den Vorständen von Genossenschaften immer die Möglichkeit, den Jahresabschluss und den Lagebericht in der gesetzlich vorgeschriebenen Zeit aufzustellen.

Alle Genossenschaften unterliegen der Prüfungspflicht

Der Umfang der Prüfungspflicht richtet sich nach der jeweiligen Größe der Genossenschaft. Alle Genossenschaften sind mindestens in jedem zweiten Geschäftsjahr zu prüfen. Dabei sind zum Zwecke der Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse und der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung grundsätzlich nur die Einrichtungen, die Vermögenslage sowie die Geschäftsführung der Genossenschaft einschließlich der Führung der Mitgliederliste, zu prüfen.

Genossenschaften, deren Bilanzsumme 2 Mio. € übersteigt, sind in jedem Geschäftsjahr zu prüfen. Soweit die Bilanzsumme von 1 Mio. € und ein Umsatz von 2 Mio. € nicht überschritten werden, ist eine Prüfung des Jahresabschlusses einschließlich des Lageberichtes nicht vorgesehen.

Erst, wenn die Bilanzsumme 1 Mio. € und die Umsatzerlöse den Betrag von 2 Mio. € übersteigt, erstreckt sich die Pflichtprüfung auch auf den Jahresabschluss unter Einbeziehung der Buchführung und des Lageberichtes (§ 53 Abs. 2 GenG). Innerhalb dieser Prüfung ist der Genossenschaftsverband auch verpflichtet, zu überprüfen, ob die Bestimmungen der Satzung beachtet worden sind (§ 317 Abs. 1 Satz 2 HGB).

„Große Genossenschaften“ werden schärfer unter die Lupe genommen

Bei „Großen Genossenschaften“ im Sinne des § 58 Abs. 2 GenG ist das HGB auch hinsichtlich der Regelung des § 317 Abs. 5 und 6 anzuwenden. Nur wenige der ostdeutschen Agrargenossenschaften sind „Große Genossenschaften“ im Sinne des § 58 Abs. 2 GenG. Solche Genossenschaften müssen mindestens zwei der drei Merkmale des § 267 Abs. 2 HGB überschreiten. Diese sind:

- 19.250.000 € Bilanzsumme nach Abzug eines auf der Aktivseite ausgewiesenen Fehlbetrages,
- 38.500.000 € Umsatzerlöse in zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag,
- im Jahresdurchschnitt 250 Arbeitnehmer.

Liegt eine große Genossenschaft im Sinne des § 58 Abs. 2 GenG vor, bedarf diese eines Bestätigungsvermerkes gemäß § 322 HGB.

Der Prüfbericht des Verbandes

Nach der Prüfung durch den Prüfungsverband erhalten die Genossenschaften gemäß § 58 GenG einen Prüfungsbericht und nach § 59 GenG eine Prüfungsbescheinigung, die vom Genossenschaftsvorstand beim zuständigen Genossenschaftsregister einzureichen ist. Der für die Genossenschaften zu erstellende Prüfbericht ist schriftlich auszufertigen. Im Rahmen des Prüfungsverfahrens sind der Aufsichtsrat oder, sofern kein Aufsichtsrat gewählt werden muss, der Bevollmächtigte einzubeziehen. Der Prüfbericht muss durch den Vorstand und den Aufsichtsrat der Genossenschaft in gemeinsamer Sitzung unverzüglich nach dessen Eingang beraten werden (§ 58 Abs. 4 GenG). Der Verband und der Prüfer sind berechtigt, an dieser Sitzung teilzunehmen. Der Vorstand ist daher verpflichtet, den zuständigen Verband von der gemeinsamen Sitzung rechtzeitig in Kenntnis zu setzen. Sobald der Prüfbericht vorliegt, ist der Vorstand verpflichtet, den Prüfungsbericht in der nächsten einzuberufenden Generalversammlung als Gegenstand der Beschlussfassung anzukündigen. Zu beachten ist, dass jedes Mitglied der Genossenschaft das Recht hat, Einsicht in das zusammengefasste Ergebnis des Prüfberichtes zu nehmen. Ein Einsichtsrecht in den gesamten Prüfungsbericht besteht nicht. Es ist Aufgabe des Aufsichtsrates, auf der stattfindenden Generalversammlung über die wesentlichen Feststellungen und Beanstandung der Prüfung aufzuklären. § 59 Abs. 3 GenG räumt dem Verband das Recht ein, auf der Generalversammlung, welche über den Prüfbericht berät, teilzunehmen. Auf Verlangen des Prüfungsverbandes ist der Prüfbericht ganz oder in bestimmten Teilen zu verlesen. Da der Sinn und Zweck der genossenschaftlichen Pflichtprüfung u. a. darin besteht, die

Gläubiger und die Mitglieder zu schützen, ist es folgerichtig, dass das Genossenschaftsgesetz dem Prüfungsverband das Recht einräumt, eine Generalversammlung auf Kosten der Genossenschaft einzuberufen. Dies ist immer dann notwendig, wenn die Überzeugung besteht, dass die Beschlussfassung über den Prüfbericht ungebührlich verzögert oder die Generalversammlung unzulänglich über den wahren Prüfungsinhalt informiert wurde. Weitergehende Rechte als die Teilnahme an der gemeinsamen Sitzung von Vorstand und Aufsichtsrat sowie die für die Genossenschaft kostenpflichtige Einberufung einer Generalversammlung und Teilnahme daran, stehen dem genossenschaftlichen Prüfungsverband nicht zu.

Keine Amtsenthebungen durch den Prüfverband

In der Praxis ist oftmals die irri- gte Ansicht anzutreffen, dass der Prüfungsverband Vorstände oder Aufsichtsräte nach Feststellung von schwerwiegenden Mängeln ihres Amtes entheben darf. Klar zu sagen ist, dass es hierfür keine gesetzliche Grundlage gibt.

Prüfberichte mit erheblichen Beanstandungen zu Fragen der wirtschaftlichen Verhältnisse, der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung, der Einrichtungen sowie zur Vermögenslage der Genossenschaft haben auf den Bestand der Genossenschaft keine konkreten Auswirkungen. Zu beachten ist aber, dass die Kreditwürdigkeit der Genossenschaft durch einen beanstandungsreichen Prüfbericht gefährdet werden könnte.

Veröffentlichung im Bundesanzeiger

§ 339 Abs. 1 HGB verpflichtet den Vorstand unverzüglich nach der den Jahresabschluss feststellenden Generalversammlung, jedoch spätestens vor Ablauf des 12. Monats des dem Abschlussstichtag nachfolgenden Geschäftsjahres den Jahresabschluss, den Lagebericht sowie den Bericht des Aufsichtsrates im Bundesanzeiger elektronisch zu veröffentlichen. Ist für die Genossenschaft gemäß § 58 Abs. 2 HGB ein Bestätigungsvermerk vorgeschrieben, so ist dieser ebenfalls zu veröffentlichen. Hat der Prüfungsverband den Bestätigungsvermerk gemäß § 322 HGB versagt, so ist der Vermerk über die Versagung vom Prüfungsverband gegenzuzeichnen und zu veröffentlichen. Ist zum Zeitpunkt der Veröffentlichung des Jahresabschlusses und des Lageberichtes die Prüfung nicht abgeschlossen, so ist der Bestätigungsvermerk oder der Vermerk über die Versagung unverzüglich nach Abschluss der Prüfung zu veröffentlichen. Wurde der Jahresabschluss oder der Lagebericht nach der Veröffentlichung abgeändert, so ist die geänderte Fassung erneut bekannt zu machen.

§ 339 Abs. 2 HGB verweist auf größenabhängige Erleichterungen für kleine und mittlere Genossenschaften. Die größenabhängigen Erleichterungen ergeben sich aus § 326 HGB für kleine Genossenschaften und aus § 327 HGB für mittelgroße Genossenschaften. Für die Einordnung, ob es sich um kleine oder mittelgroße Genossenschaften handelt, gelten die Bestimmungen des § 267 Abs. 1 und Abs. 2 HGB. Kleine Genossenschaften i. S. d. § 326 HGB sind jene, die mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale gemäß § 267 Abs. 1 HGB nicht überschreiten:

- 4.840.000 € Bilanzsumme nach Abzug eines auf der Aktivseite ausgewiesenen Fehlbetrages gemäß § 268 Abs. 3 HGB,
- 9.680.000 € Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag und
- im Jahresdurchschnitt 50 Arbeitnehmer.

Wenn zwei dieser drei Merkmale nicht überschritten werden, so sind diese Genossenschaften nur verpflichtet, die Bilanz und den Anhang ohne Gewinn- und Verlustrechnung im Bundesanzeiger veröffentlichen zu lassen.

Mittelgroße Genossenschaften i. S. d. § 327 HGB sind jene Genossenschaften, die mindestens zwei der drei vorgenannten Merkmale gemäß § 267 Abs. 1 HGB überschreiten und jeweils zwei der drei Merkmale von großen Genossenschaften – siehe oben – nicht überschreiten. Diese Genossenschaften dürfen die Bilanz in der Form, wie es kleinen Genossenschaften nach § 266 Abs. 1 Satz 3 HGB gestattet ist, mit der Maßgabe dem Bundesanzeiger einreichen, dass in der Bilanz oder im Anhang zusätzlich die Posten des §§ 266 Abs. 2 und 3 HGB enthalten sein müssen. Angaben nach § 285 Nr. 2 und 8 Buchstabe a, Nr. 12 HGB sind nicht zu veröffentlichen. Die Gewinn- und Verlustrechnungen unterliegen bei mittelgroßen Genossenschaften keinen Erleichterungen der Offenlegung. Sie sind in der aufgestellten Form zu publizieren. Den Genossenschaften steht es frei, freiwillig auf Offenlegungserleichterungen zu verzichten.

Für den Fall der Verletzung der Publizitätspflicht kündigt das Bundesamt für Justiz an, es werde von Amts wegen Ordnungsgeldverfahren durchführen (näheres in NL-Briefe zum Agrarrecht 12/2012).

Prüfung zum Schutz der Genossenschaft und ihrer Gläubiger

Die genossenschaftliche Pflichtprüfung sollte durch die Parteien als beratende und betreuende Prüfung zum Schutz der Genossenschaft im Interesse der Gläubiger und Mitglieder verstanden werden. Auf diese Weise können auch nachteilige Auswirkungen von mitunter bei Prüfungsverbänden anzutreffenden Unterordnungs- und/oder Disziplinierungstendenzen gegenüber den Vorständen und Aufsichtsräten vermieden oder aufgetretene Konflikte konstruktiv überwunden werden. (bö) NL

Dr. Reinhard Mecklenburg, Rechtsanwalt und Fachanwalt für Agrarrecht, Berlin



Bundesanzeiger

Bundesanzeiger

Name	Bereich	Information	V.-Datum
Agrargenossenschaft eG	Rechnungslegung/ Finanzberichte	Jahresabschluss zum Geschäftsjahr vom 01.01.2011 bis zum 31.12.2011	22.10.2012

Agrargenossenschaft

Jahresabschluss zum Geschäftsjahr vom 01.01.2011 bis zum 31.12.2011

BILANZ

AKTIVA

	Geschäftsjahr Euro	Vorjahr Euro
A. Anlagevermögen	2.742.465,99	2.783.356,80
I. Immaterielle Vermögensgegenstände	7.212,66	7.201,53
II. Sachanlagen	2.526.309,56	2.553.749,80
III. Finanzanlagen	208.943,77	222.405,47
B. Tiervermögen	406.955,00	427.305,00
C. Umlaufvermögen	1.218.590,36	1.433.426,36
I. Vorräte	983.552,92	1.208.523,01
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	205.933,40	217.986,70
III. Kassenbestand, Bundesbankguthaben	29.104,04	6.916,65